

2018年度インド予算案 (税制改正)



デロイト トーマツ税理士法人 パートナー 林 博之
シニアマネジャー Pawankumar Kulkarni
マネジャー Himanshu Kapoor

インド財務大臣のArun Jaitley氏は、モディ政権の5回目及び今期最後の予算案を2018年2月28日に発表した。今回の予算案は、モディ政権が物品サービス税(GST)を含む主要な経済改革を導入した後初めてのものになる。他の国と同様、インド政府が発表した予算案も税制改正案を含む、政府の次年度の歳出入の見込みについての年次発表である。今回発表された予算案はあくまでも案であり、国会での審議を経て成立する見込みである。通常、このプロセスは3月末までに完了する予定であるが、提案どおり承認される場合には、別段の定めがない限り、全ての改正が4月1日から導入されることになる。

インド財務大臣が今回の予算案でいくつかの税制改正を提案しているが、ここで日系企業に与える影響と今後の方向性についてまとめる。

1. 個人所得税率と法人税率の変更

(1) 個人所得税

インドの居住者(個人)に対して累進税率を適用する。予算に先立ち、インド社会における中間所得層及びサラリーマンから、現行の政府に対し税負担を減らし、個人に現金が残るような予算案になると期待が寄せられていた。その期待と反対に、インド財務大臣は、政府は現行の納税者の数を減らすことはない点を理由に、課税所得金額と税率の変更は提案していない。

しかし、次年度行われる総選挙を意識し、有権者を喜ばせるために通勤や医療費に対し40,000ルピーを上限に控除を認めることにした。

サーチャージ及び教育目的税は変更なし

- 500万~1,000万ルピー以下の課税所得金額に対するサーチャージは10%と、課税所得金額が1,000万ルピーを超える場合のサーチャージは昨年同様15%で変更されない
- 3%の教育目的税は、4%の健康教育目的税に代わることとなる

課税所得が1,000万ルピーを超える個人に対する最高実効税率は35.54%から35.88%に引き上げる。2018~19年度における個人所得税の税率は以下のとおりである。

課税所得 (ルピー)	税率 (%)
250,000まで	Nil
250,001~500,000	10
500,001~1,000,000	20
1,000,001以上	30

注意：上記税率は60歳未満の個人に適用される。
また、サーチャージ及び健康教育目的税は含まない。

(2) 法人税

現在、内国法人及び外国法人に対する法人税率はそれぞれ30%と40%である。外国法人がインドに保有する子会社または合弁会社は全て内国法人とされる。

解 説

2015年の予算では、インド財務大臣が内国法人に対する法人税率は、今後4年間で30%から25%に引き下げられ、その変更が2016～17年度から適用されることと発表していた。同時に各種の税額控除およびインセンティブも今後4年間で段階的に廃止されることも発表されていた。また、2016年と2017年の予算案では、総収入金額が5,000万ルピー以下の内国法人及び一定の条件を満たす製造業に対し法人税の軽減率25%が適用されていた。2018年の予算案では、2016年度における総売上高が25億ルピー以下

(以前の基準は5億ルピー以下)の内国法人に対して、法人税率を30%から25%に引き下げた。

サーチャージは、1,000万ルピー以下の課税所得に対し0、1,000万～1億ルピー以下の課税所得に対し7%、1億ルピー超の課税所得に対し12%と昨年同様で変更なし。3%の「教育目的税」に代えて、4%の「健康教育目的税」が導入された。

内国法人および外国法人に対する実効税率は以下のとおりである。

インド税法上、全ての法人(インドにPEを

	課税所得が 1,000万ルピー以下		課税所得が 1,000万～1億ルピー以下		課税所得が 1億ルピー超	
	サーチャージ	実効税率	サーチャージ	実効税率	サーチャージ	実効税率
2016年度において 総売上高：25億ル ピー以下の内国法 人	Nil (Nil)	26.00% (30.90%)	7% (7%)	27.82% (33.06%)	12% (12%)	29.12% (34.61%)
新規製造業(2016 年3月1日以降に 新規設立された法 人)*	Nil (Nil)	26.00% (25.75%)	7% (7%)	27.8% (27.55%)	12% (12%)	29.12% (28.84%)
その他既存法人	Nil (Nil)	31.20% (30.90%)	7% (7%)	33.38% (33.06%)	12% (12%)	34.94% (34.61%)
外国法人	Nil (Ni)	41.60% (41.20%)	2% (2%)	42.43% (42.02%)	5% (5%)	43.68% (43.26%)

* 一定の要件を満たす法人

- (注) ・ 上記の税率は、4%の健康教育目的税を含む
 ・ () の個所は、現行の税率である

有しない外国法人を除く)は通常の法人税制による税率に基づき計算された税額、または最低代替税(Minimum Alternate Tax:以下「MAT」)の規定による会計上の利益に基づき計算された税額のいずれか高い方の税額を支払う義務がある。配当を発表する内国法人は配当分配税(Dividend Distribution Tax:以下「DDT」)を支払う義務がある。MAT及びDDTの実効税率は以下のとおりで、変更され

ていない。

2. 新規税制の導入

2018年の予算案で提案されている新規税制について記載する。

(1) 長期譲渡益課税

現在、インド国内法において、長期資本資産(保有期間12カ月を超える上場株式、株式投資

信託や上場事業目的信託等)の譲渡により発生する譲渡益は免税措置を受けていた。当該免税措置の目的は、インド株式市場に投資を誘致することであった。

インドの株式市場は好調を続け、政府の収入を増やすためにインド財務大臣が10万ルピーを超える長期譲渡益を10%の税率で課税することを提案した。インド株式市場に悪影響が出ないように、2018年1月31日までに購入した株式に係る譲渡所得に対しては、当該税率は適用されないことも提案された。

当該10%の税率には、有価証券取引税 (Securities Transaction Tax) の対象となる取引にのみ適用される。有価証券取引税 (Securities Transaction Tax) の要件が適用されない取引についてはインド政府より後日通知される。2018年4月1日より適用される。

(2) 株式投資信託より発生する配当所得にかかるDDT

現在、株式投資信託より発生する配当所得はDDTの対象外である。上述のような長期譲渡益課税との公平性を保つために株式投資信託より発生する配当所得に対する免税措置が廃止され、10%の税率でDDTが課税されることとなった。

当該提案は2018年4月1日から適用される。

(3) みなし配当にかかるDDT

現在、配当の分配をされる内国法人に対し15% (実質20.36%) のDDTが課税される。また、関連企業から株主に対し確実性の確保、貸付金・前払金による偽装配当を防ぐため、みなし配当の規定が設けられた。みなし配当とは、関連企業が株主 (議決権の10%以上を保有) または、当該株主が利害関係 (議決権の20%以上を保有する) を保有する会社に対し貸付金・前払金等のような支払を行うことを言う。原則、配当の分配にはDDTが課税されるが、みなし配当の場合、受取側 (株主) においてのみ配当として課税されていたため、DDTは発生して

いなかった。

みなし配当の課税有無につき今まで様々な訴訟も行われてきた。今回の予算では、課税の明確性と税収の増加が目的で、株主に対し行われる貸付金・前払金等のような取引はみなし配当とみなされ、2018年4月1日以降にDDTが課税されることとなった。当該みなし配当は通常の配当よりも高い税率30% (Gross-upなし) で課税することが提案された。

DDT	15% (最高実行率20.56%)* **
MAT	<ul style="list-style-type: none"> ・内国法人: 18.5% (最高実行税率21.55%*) ・外国法人: 20.20%* (インドにPEを有する外国法人も含む)

*サーチャージおよび教育目的税を含む

**みなし配当に対するDDTについては後述する

3. BEPSに関する変更点

(1) MLIにより修正されたPEのルールと整合を図るため、事業関連性の範囲を修正

現行のインド所得税法における「事業関連性」には、非居住者が従属代理人 (Dependent Agents) を通じて行われる事業活動を含む。当該範囲はインドが締結している租税条約における従属代理人PE (Dependent Agent Permanent Establishment) に係る規定と整合性がとれている。現行法では、外国法人を代表してインドにて契約の締結に繋がる主要な役割を担うことができる個人がインドにいる場合、当該外国法人はインドにてPEもしくは事業関連性があるとみなされる。

BEPS行動計画7は、問屋 (コミッションア) 契約又は事業活動の細分化を利用した、PE認定の人為的回避による租税回避を防止するため、PEの定義を再検討した。インドはBEPSの提言を次のように導入することを提案した。「事業関連性」とは、非居住者の代理人

解 説

として、反復して契約の締結を行う者、又は反復して当該非居住者の契約締結に繋がる、主要な役割を担う者の事業活動をも含む。該当契約は次のいずれかの契約をいう。

- 非居住者の名において締結される契約であること
- 非居住者が所有する資産、又は保有するその使用許諾権の譲渡に関する契約であること
- 非居住者による役務提供に関する契約であること

上記提案内容は租税条約関連施策を実施する多国間条約（Multilateral Convention to Implement Tax Treaty Related Measures：以下「MLI」）の第12条をモデルとしたものであり、BEPS行動計画7と整合性がとられている。当該提案において修正されるインド国内法の従属代理人PEの定義は租税条約にある定義と整合性を保つことになる。インドと租税条約を締結している国で第12条を採用している国の中に日本も含まれるため、この新規規定はMLIが施行されてから適用される。

(2) 事業関連性の定義拡大—デジタルPE

現行の国内法では、事業所得については法人が所得の源泉地国に恒久的施設（PE）がない限りにおいて、居住国地で課税される。PE「恒久的施設」とは、事業を行う一定の場所であって企業がその事業の全部又は一部を行っている場所と定義している。

通常、PEの有無を判定するには、経済関連性より物理的な滞在ルールが重視される。この数十年では、高等技術を使った情報やコミュニケーションの共有が発達し、デジタルメディアを介した新規モデルが出現した。非居住者が他国に物理的な存在がなくてもクライアントと取引を実行できる。また、これは源泉地国での租税回避をもたらす結果になることが判明した。源泉地国の事業所得を課税する権利は、不公平かつ不当に侵食されている。

OECDはBEPS行動計画1でデジタル経済におけるチャレンジについて述べている。また、デジタル事業において発生する直接税の問題の対処方法についていくつか話されている。それらの対処方法の一つとして、“Significant Economic Presence”がある。BEPSの提言を取り入れ、インド国内法に“Significant Economic Presence”の概念を加えることが提案された。

非居住者のインドにおける“Significant Economic Presence”は事業関連性を構成されることになることを明確にすることが提案された。

“Significant Economic Presence”とは

- 非居住者のインドで行う物品等資産、サービス提供に係る取引（データまたはソフトウェアのダウンロードを含む）に対する支払総額が、該当年度における所定の基準額を超える場合
- インドにおいて計画的かつ連続して事業活動をすること、又はデジタル方法で所定の基準数のユーザーとのやり取りに参画すること

「売上高」及び「使用者」の基準値は、今後利害関係者との協議の上、定められる。上記の規定上、非居住者がインドにおいて住所又は事業を行う場所があるかどうかにかかわらず、“Significant Economic Presence”が構成される。特定取引や活動に帰属する所得がインドにおいて発生するとみなされる。

インドがすでに締結している租税条約やMLIには上記の概念が含まれていない。しかし、税制改正の提案のメモランダムでは、新規税制の導入によりインドは現行の租税条約の内容を変更してもらうよう交渉ができる。

(3) 国別報告書（CbCR）コンプライアンス

BEPS行動計画13では、税務行政の透明性を高めるために外国籍企業による国別報告書「CbCR」にかかる厳格なルールの必要性を検

討している。インド国内法をBEPS行動計画に合わせるの一環として、2016年の財政法では国際グループに従属するインド法人に対しCbCRの規定が適用されることが導入されていた。

インドCbCRのフォーマットを標準化並びにBEPS行動計画に合わせることを目的に、以下が提案された。

- 国別報告書の提出期限を延長し、報告対象会計年度の末日から12カ月以内とする
- 最終親会社が自国において国別報告書を提出する必要がない場合においても、インド構成会社がインドにおいて国別報告書を提出することとなる

上記改正は、グローバルにおいてCbCRコンプライアンスの標準化を達成するための重要な要素とみられる。コンプライアンスの観点から、CbCRの提出期限の延長はインド法人に一定の猶予を与える。

4. その他主要点

(1) 所得税計算・開示基準 (ICDS)

インド国内法にはいくつかの改正が行われることとなり、それらの改正は所得税計算・開示基準 (Income Computation and Disclosure Standards: 以下「ICDS」) と整合性が取れている。こうして国内法に統一性が見られ、中でも一番重要な提案としては、今まで損金算入として認められていた為替損の損金算入が認められなくなることである。

(2) 所得税申告書の未提出法人について

所得税申告書の未提出法人については、起訴の対象となる可能性がある。インド法人より徴収される源泉税で課税が完結されると考え、申告書の提出をされていなかった外国法人は今後見直す必要がある。

(3) 倒産企業

倒産手続を取っている企業は、MATの計算

上、事業損失の総額と未使用の減価償却を差し引くことが可能となった。また、株主に変更がある場合においても事業損失の繰越しが認められることとなる。

(4) 調査手続の合理化

インド中政府が、税務調査手続の合理化を図るために下記を考慮の上、新たな制度の導入を検討する。

- 税務当局と納税者の接触を排除する
- 人材の最適利用
- チームベースの調査等

5. GST・間接税における改正

GST税制に関する変更等についてはGST委員会が発表することとなっているため、財務大臣よりアナウンスされなかった。

6. 日系企業への影響について

インドにおいて活動される日系企業は法人税率の引き下げの恩恵を大きく受けるであろう。これは、将来の予算目的のためにも重要な要素と考えられる。また、インドに上場企業を保有しているか、株式投資信託に投資をしている企業は、新規提案された長期譲渡益課税10%を考慮する必要がある。

日系企業は、新規導入された従属代理店PEを考慮し、将来のPEリスクを回避するため、MLIが導入される前に対策を考えるべきである。また、ICDSが税コストに及ぼす影響を検討すべきである。税務調査のプロセスが改善されるため、税務当局との接触がすくなくなることが好まれる一方、今までインドにおいて確定申告書の提出を行っていなかった企業にとっては、コンプライアンス漏れと起訴のリスクを恐れて申告書を提出する必要があることは残念な結果である。